

§ 90 Verfahren

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346), zuletzt geändert durch JStG 2022 v. 16.12.2022 (BGBl. I 2022, 2294; BStBl. I 2023, 7).

(1) ¹Die zentrale Stelle ermittelt auf Grund der von ihr erhobenen oder der ihr übermittelten Daten, ob und in welcher Höhe ein Zulageanspruch besteht. ²So weit der zuständige Träger der Rentenversicherung keine Versicherungsnummer vergeben hat, vergibt die zentrale Stelle zur Erfüllung der ihr nach diesem Abschnitt zugewiesenen Aufgaben eine Zulagenummer. ³Die zentrale Stelle teilt im Fall eines Antrags nach § 10a Absatz 1b der zuständigen Stelle, im Fall eines Antrags nach § 89 Absatz 1 Satz 4 dem Anbieter die Zulagenummer mit; von dort wird sie an den Antragsteller weitergeleitet.

(2) ¹Die zentrale Stelle veranlasst die Auszahlung an den Anbieter zugunsten der Zulageberechtigten durch die zuständige Kasse. *[ab 1.1.2024: ¹Die zentrale Stelle veranlasst die Auszahlung an den Anbieter zugunsten der Zulageberechtigten durch die zuständige Kasse nach erfolgter Berechnung nach Absatz 1 und Überprüfung nach § 91.]* ²Ein gesonderter Zulagenbescheid *[ab 1.1.2024: Bescheid]* ergeht vorbehaltlich des Absatzes 4 nicht. ³Der Anbieter hat die erhaltenen Zulagen unverzüglich den begünstigten Verträgen gutzuschreiben. ⁴Zulagen, die nach Beginn der Auszahlungsphase für das Altersvorsorgevermögen von der zentralen Stelle an den Anbieter überwiesen werden, können vom Anbieter an den Anleger ausgezahlt werden. ⁵Besteht kein Zulageanspruch, so teilt die zentrale Stelle dies dem Anbieter durch Datensatz mit. ⁶Die zentrale Stelle teilt dem Anbieter die Altersvorsorgebeiträge im Sinne des § 82, auf die § 10a oder dieser Abschnitt angewendet wurde, durch Datensatz mit.

(3) ¹Erkennt die zentrale Stelle bis zum Ende des zweiten auf die Ermittlung der Zulage folgenden Jahres nachträglich, dass der Zulageanspruch ganz oder teilweise nicht besteht oder weggefallen ist, so hat sie zu Unrecht gutgeschriebene oder ausgezahlte Zulagen bis zum Ablauf eines Jahres nach der Erkenntnis zurückzufordern und dies dem Anbieter durch Datensatz mitzuteilen. *[ab 1.1.2024: ¹Erkennt die zentrale Stelle bis zum Ende des zweiten auf die Ermittlung der Zulage folgenden Jahres nachträglich auf Grund neuer, berichtigter oder stornierter Daten, dass der Zulageanspruch ganz oder teilweise nicht besteht oder weggefallen ist, so hat sie zu Unrecht gutgeschriebene oder ausgezahlte Zulagen bis zum Ablauf eines Jahres nach der Erkenntnis zurückzufordern und dies dem Zulageberechtigten durch Bescheid nach Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 und dem Anbieter durch Datensatz mitzuteilen.]* ²Bei bestehendem Vertragsverhältnis hat der Anbieter das Konto zu belasten. ³Die ihm im Kalendervierteljahr mitgeteilten Rückforderungsbeträge hat er bis zum zehnten Tag des dem Kalendervierteljahr folgenden Monats in einem Betrag bei der zentralen Stelle anzumelden und an diese abzuführen. ⁴Die Anmeldung nach Satz 3 ist nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abzugeben. ⁵Sie gilt als Steueranmeldung im Sinne der Abgabenordnung. ⁶Abweichend von Satz 1 gilt die Ausschlussfrist für den Personenkreis der Kindererziehenden nach § 10a Absatz 1a nicht; die zentrale Stelle hat die Zulage bis zur Vollendung des fünften Lebensjahres des Kindes, das für die Anerkennung der Förderberechtigung nach § 10a Absatz 1a maßgebend war, zurückzufordern, wenn die Kindererziehungszeiten bis zu diesem Zeitpunkt in der gesetzlichen Rentenversicherung nicht angerechnet wurden. ⁷Hat der Zulageberechtigte die Kindererziehungszeiten innerhalb der in § 10a

Absatz 1a genannten Frist beantragt, der zuständige Träger der gesetzlichen Rentenversicherung aber nicht innerhalb der Ausschlussfrist von Satz 6 oder 7 darüber abschließend beschieden, verlängert sich die Ausschlussfrist um drei Monate nach Kenntniserlangung der zentralen Stelle vom Erlass des Bescheides.

(3a) ¹Erfolgt nach der Durchführung einer versorgungsrechtlichen Teilung eine Rückforderung von zu Unrecht gezahlten Zulagen, setzt die zentrale Stelle den Rückforderungsbetrag nach Absatz 3 unter Anrechnung bereits vom Anbieter einbehaltener und abgeführter Beträge gegenüber dem Zulageberechtigten fest, soweit

1. das Guthaben auf dem Vertrag des Zulageberechtigten zur Zahlung des Rückforderungsbetrags nach § 90 Absatz 3 Satz 1 nicht ausreicht und
2. im Rückforderungsbetrag ein Zulagebetrag enthalten ist, der in der Ehe- oder Lebenspartnerschaftszeit ausgezahlt wurde.

²Erfolgt nach einer Inanspruchnahme eines Altersvorsorge-Eigenheimbetrags im Sinne des § 92a Absatz 1 oder während einer Darlehenstilgung bei Altersvorsorgeverträgen nach § 1 Absatz 1a des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes eine Rückforderung zu Unrecht gezahlter Zulagen, setzt die zentrale Stelle den Rückforderungsbetrag nach Absatz 3 unter Anrechnung bereits vom Anbieter einbehaltener und abgeführter Beträge gegenüber dem Zulageberechtigten fest, soweit das Guthaben auf dem Altersvorsorgevertrag des Zulageberechtigten zur Zahlung des Rückforderungsbetrags nicht ausreicht. ³Der Anbieter hat in diesen Fällen der zentralen Stelle die nach Absatz 3 einbehaltenen und abgeführten Beträge nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch amtlich bestimmte Datenfernübertragung mitzuteilen.

(4) ¹Eine Festsetzung der Zulage erfolgt nur auf besonderen Antrag des Zulageberechtigten. ²Der Antrag ist schriftlich innerhalb eines Jahres vom Antragsteller an den Anbieter zu richten; die Frist beginnt mit der Erteilung der Bescheinigung nach § 92, die die Ermittlungsergebnisse für das Beitragsjahr enthält, für das eine Festsetzung der Zulage erfolgen soll. ³Der Anbieter leitet den Antrag der zentralen Stelle zur Festsetzung zu. ⁴Er hat dem Antrag eine Stellungnahme und die zur Festsetzung erforderlichen Unterlagen beizufügen. ⁵Die zentrale Stelle teilt die Festsetzung auch dem Anbieter mit. ⁶Im Übrigen gilt Absatz 3 entsprechend.

[ab 1.1.2024: ¹Eine Festsetzung der Zulage erfolgt

1. von Amts wegen, wenn die nach den vorliegenden Daten abschließend berechnete Zulage von der beantragten Zulage abweicht,
2. im Falle des Absatzes 3 von Amts wegen,
3. auf besonderen Antrag des Zulageberechtigten, sofern nicht bereits eine Festsetzung von Amts wegen erfolgt ist, oder
4. auf Anforderung des zuständigen Finanzamtes, wenn dessen Daten von den Daten der zentralen Stelle abweichen; eine gesonderte Festsetzung unterbleibt, wenn eine Festsetzung nach den Nummern 1 bis 3 bereits erfolgt ist, für das Beitragsjahr keine Zulage beantragt wurde oder die Frist nach Absatz 3 Satz 1 abgelaufen ist.

²Der Antrag nach Satz 1 Nummer 3 ist schriftlich oder elektronisch innerhalb eines Jahres vom Zulageberechtigten an die zentrale Stelle zu richten; die Frist beginnt mit der Erteilung der Bescheinigung nach § 92, die die Ermittlungsergeb-

nisse für das Beitragsjahr enthält, für das eine Festsetzung der Zulage erfolgen soll. ³Der Anbieter teilt auf Anforderung der zentralen Stelle nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch amtlich bestimmte Datenfernübertragung das Datum der Erteilung der nach Satz 2 maßgebenden Bescheinigung nach § 92 mit. ⁴Er hat auf Anforderung weitere ihm vorliegende, für die Festsetzung erforderliche Unterlagen beizufügen; eine ergänzende Stellungnahme kann beigelegt werden; dies kann auch elektronisch erfolgen, wenn sowohl der Anbieter als auch die zentrale Stelle mit diesem Verfahren einverstanden sind. ⁵Die zentrale Stelle teilt die Festsetzung nach Satz 1 Nummer 3 auch dem Anbieter und die Festsetzung nach Satz 1 Nummer 4 auch dem Finanzamt mit; erfolgt keine Festsetzung nach Satz 1 Nummer 4, teilt dies die zentrale Stelle dem Finanzamt ebenfalls mit. ⁶Im Übrigen gilt Absatz 3 entsprechend. ⁷Satz 1 Nummer 1 gilt nicht, wenn der Datensatz nach § 89 Absatz 2 auf Grund von unzureichenden oder fehlerhaften Angaben des Zulageberechtigten abgewiesen sowie um eine Fehlermeldung ergänzt worden ist und die Angaben nicht innerhalb der Antragsfrist des § 89 Absatz 1 Satz 1 von dem Zulageberechtigten an den Anbieter nachgereicht werden.]

(5) ¹Im Rahmen des Festsetzungsverfahrens [ab 1.1.2024: des Festsetzungsverfahrens oder Einspruchsverfahrens] kann der Zulageberechtigte bis zum rechtskräftigen Abschluss des Festsetzungsverfahrens [ab 1.1.2024: des Festsetzungsverfahrens oder Einspruchsverfahrens] eine nicht fristgerecht abgegebene Einwilligung nach § 10a Absatz 1 Satz 1 Halbsatz 2 gegenüber der zuständigen Stelle nachholen. ²Über die Nachholung hat er die zentrale Stelle unter Angabe des Datums der Erteilung der Einwilligung unmittelbar zu informieren. ³Hat der Zulageberechtigte im Rahmen des Festsetzungsverfahrens [ab 1.1.2024: des Festsetzungsverfahrens oder Einspruchsverfahrens] eine wirksame Einwilligung gegenüber der zuständigen Stelle erteilt, wird er so gestellt, als hätte er die Einwilligung innerhalb der Frist nach § 10a Absatz 1 Satz 1 Halbsatz 2 wirksam gestellt.

Autor: Dipl.-Finw. Stephan Hamacher, Richter am Finanzgericht
(FG Berlin-Brandenburg)

Mitherausgeber: Prof. Dr. Heribert M. Anzinger, Universität Ulm

Anm. |

Anm.

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 90

I. Grundinformation zu § 90	1	III. Bedeutung des § 90	3
II. Rechtsentwicklung des § 90	2	IV. Geltungsbereich des § 90	4

B. Erläuterungen zu Abs. 1:

Ermittlung der Zulage	5
---------------------------------	---

C. Erläuterungen zu Abs. 2:

Auszahlung der Zulage und Folgen	6
--	---

D. Erläuterungen zu Abs. 3:

Rückforderung der Zulage über den Anbieter	7
--	---

E. Erläuterungen zu Abs. 3a:

Rückforderung der Zulage direkt vom Zulageberechtigten	8
--	---

F. Erläuterungen zu Abs. 4:	
Festsetzung der Zulage	9
G. Erläuterungen zu Abs. 5:	
Nachholung einer versäumten Einwilligung gegenüber	
der zuständigen Stelle	10

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 90

1 I. Grundinformation zu § 90

§ 90 regelt die Durchführung des Verfahrens zur Gewährung einer Altersvorsorgezulage iSd. §§ 79 ff. durch die zentrale Stelle. Die Vorschrift enthält Regelungen zur Ermittlung der Zulage durch die zentrale Stelle und normiert Pflichten der zentralen Stelle im Zusammenhang mit der Vergabe der Zulagenummer (Abs. 1). Auf der Basis dieser Ermittlung veranlasst die zentrale Stelle die Auszahlung der Zulage, die unverzüglich nach Eingang durch den Anbieter auf dem Vertrag des Zulageberechtigten verbucht werden muss. Außerdem obliegen der zentralen Stelle bestimmte Mitteilungspflichten (Abs. 2). Erkennt die zentrale Stelle, dass Zulagen zurückgefordert werden müssen, regelt Abs. 3, was in diesem Fall – innerhalb welcher Frist – zu veranlassen ist. Abs. 3a ermöglicht es der zentralen Stelle, in bestimmten Fallgestaltungen die Zulage direkt vom Zulageberechtigten zurückzufordern. Das Zulageverfahren wird somit grds. ohne förmliche Festsetzung abgewickelt. Auf besonderen Antrag des Zulageberechtigten wird jedoch ein formelles Festsetzungsverfahren durchgeführt; Abs. 4 legt hierzu die verfahrensrechtl. Rahmendaten fest. Für Zulageberechtigte, die zum Personenkreis des § 10a Abs. 1 Satz 1 Halbs. 2 gehören (zB Beamte) und die eine fristgerechte Einwilligung in die Datenübermittlung gegenüber der zuständigen Stelle (zB Besoldungsstelle) versäumt haben, sieht Abs. 5 eine Möglichkeit zur Nachholung der nicht oder nicht fristgerecht erteilten Einwilligung vor.

2 II. Rechtsentwicklung des § 90

AVmG v. 26.6.2001 (BGBl. I 2001, 1310; BStBl. I 2001, 420): § 90 wird durch das AVmG neu in das EStG aufgenommen.

StÄndG 2001 v. 20.12.2001 (BGBl. I 2001, 3794; BStBl. I 2002, 4): Abs. 2 wird neu gefasst.

VersorgungsÄndG 2001 v. 20.12.2001 (BGBl. I 2001, 3926; BStBl. I 2002, 56): In Abs. 1 wurden die Sätze 2 und 3 angefügt.

AltersvBeamtG v. 15.1.2003 (BGBl. I 2003, 58): Abs. 1 Satz 3 wird neu gefasst.

AltEinkG v. 5.7.2004 (BGBl. I 2004, 1427; BStBl. I 2004, 554): Abs. 1 wird neu gefasst. Dem Abs. 4 wird ein neuer Satz 6 angefügt.

AltvVerbG v. 24.6.2013 (BGBl. I 2013, 1667; BStBl. I 2013, 790): Abs. 4 Satz 2 wird klarstellend neu gefasst.

BetriebsrentenstärkungsG v. 17.8.2017 (BGBl. I 2017, 3214; BStBl. I 2017, 1278 – Gesetzentwurf der Bundesregierung v. 30.12.2016, BRDrucks. 780/16; Empfehlungen der Ausschüsse v. 30.1.2017, BRDrucks. 780/1/16; BRPlenarprotokoll v. 10.2.2017, BRProtokoll 953; Stellungnahme des Bundesrates v. 10.2.2017, BRDrucks. 780/16 (Beschluss); Gesetzentwurf der Bundesregierung v. 22.2.2017; BTDrucks. 18/11286; BTPlenarprotokoll v. 10.3.2017, BTProtokoll 18/222; Beschlussempfehlung und Bericht des Ausschusses für Arbeit und Soziales (11. Ausschuss) v. 31.5.2017, BTDrucks. 18/12612; Bericht des Haushaltsausschusses (8. Ausschuss) gemäß § 96 der Geschäftsordnung zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung v. 31.5.2017, BTDrucks. 18/11286, 18/12612, 18/12613; BTPlenarprotokoll v. 1.6.2017, BTProtokoll 18/237; Gesetzesbeschluss des Deutschen Bundestages v. 16.6.2017, BRDrucks. 447/17; Berichtigung v. 6.7.2017, BRDrucks. zu 447/17; BRPlenarprotokoll v. 7.7.2017, BRProtokoll 959; Beschluss des Bundesrates v. 7.7.2017, BRDrucks. 447/17 (Beschluss)): In Abs. 3 Satz 1 werden konkrete Fristen zur Prüfung und Rückforderung der Zulage durch die zentrale Stelle aufgenommen. Abs. 3a und Abs. 5 werden neu ein- bzw. angefügt.

- *Zeitlicher Geltungsbereich:* Die Änderungen in Abs. 3 Satz 1 und der neu angefügte Abs. 5 treten am 1.1.2019 in Kraft (Art. 17 Abs. 5 BetriebsrentenstärkungsG) und gelten für Beitragsjahre ab 2019. Abs. 3a, der die bisherige Verwaltungspraxis auf eine gesetzliche Grundlage stellt, ist am 1.1.2018 in Kraft getreten (Art. 17 Abs. 1 BetriebsrentenstärkungsG).

JStG 2022 v. 16.12.2022 (BGBl. I 2022, 2294 – Gesetzentwurf der Bundesregierung v. 28.7.2022, BRDrucks. 457/22; Unterrichtung des Bundesrates v. 6.10.2022, BRDrucks. zu 457/22; Gesetzentwurf der Bundesregierung v. 10.10.2022, BTDrucks. 20/3879; BTPlenarprotokoll v. 14.10.2022, BTProtokoll 20/61; Empfehlungen der Ausschüsse v. 17.10.2022 BRDrucks. 457/1/22 (neu); BRPlenarprotokoll v. 28.10.2022, BRProtokoll 1026; Stellungnahme des Bundesrates v. 28.10.2022, BRDrucks. 457/22 (Beschluss); Unterrichtung durch die Bundesregierung v. 2.11.2022, BTDrucks. 20/4229; BTPlenarprotokoll v. 22.11.2022, BTProtokoll 20/68; BTPlenarprotokoll v. 25.11.2022, BTProtokoll 20/71; Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses (7. Ausschuss) zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung v. 30.11.2022, BTDrucks. 20/3879, 20/4229, 20/4729; Entschließungsantrag der Fraktion der CDU/CSU zur dritten Beratung des Gesetzentwurfs der Bundesregierung, BTDrucks. 20/3879, 20/4229, 20/4729, 20/4760, 20/4767; Bericht des Haushaltsausschusses (8. Ausschuss) gemäß § 96 der Geschäftsordnung zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung v. 1.12.2022, BTDrucks. 20/3879, 20/4229, 20/4729, 20/4760; BTPlenarprotokoll v. 2.12.2022, BTProtokoll 20/74; Gesetzesbeschluss des Deutschen Bundestages v. 2.12.2022; BRDrucks. 627/22 (neu); Beschluss des Bundesrates v. 16.12.2022, BRDrucks. 627/22 (Beschluss)): Änderungen in Folge der Einführung von § 10a Abs. 1a mW zum 1.1.2023 (Abs. 1 Satz 3 und Abs. 3 Sätze 6 und 7: Art. 46 Abs. 5 iVm. Art. 4 Nr. 18 JStG 2022) sowie bezüglich des Gewährungs-, Rückforderungs- und Festsetzungsverfahrens mW zum 1.1.2024 (Abs. 2 Sätze 1 und 2, Abs. 3 Satz 1, Abs. 4 und Abs. 5: Art. 43 Abs. 8 iVm. Art. 6 Nr. 6 JStG 2022).

III. Bedeutung des § 90

3

Im Unterschied zum ursprünglichen Gesetzentwurf, der eine Auszahlung der Altersvorsorgezulage durch das FA vorsah, hat der Gesetzgeber mit dem AVmG ein sog. Anbieterverfahren normiert; SA-Abzug und Zulageverfahren wurden ge-

trennt. Als Folge wurden die Anbieter von Altersvorsorgeverträgen zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben bei der Durchführung des Zulageverfahrens in die Pflicht genommen. Auf Seiten der Verwaltung wurden sämtliche Aufgaben im Zusammenhang mit dem Zulageverfahren bei der zentralen Stelle gebündelt. Durch das Anbieterverfahren entsteht somit ein verfahrensrechtl. Dreieck zwischen Zulageberechtigtem (§ 79), Anbieter (§ 80) und zentraler Stelle (§ 81). § 90 enthält neben § 91 (Datenerhebung und Datenabgleich) und § 94 (besonderes Verfahren bei schädlicher Verwendung) die wesentlichen verfahrensrechtl. Regelungen hinsichtlich der Aufgaben der zentralen Stelle.

4 IV. Geltungsbereich des § 90

§ 90 gilt im Wesentlichen für die zentrale Stelle (§ 81), die der Gesetzgeber im Rahmen des sog. Anbieterverfahrens verwaltungsseits mit der Durchführung des Zulageverfahrens beauftragt hat. Ein Teil der Regelungen betrifft auch den Anbieter (§ 80), der im Rahmen des sog. Anbieterverfahrens mit in das Zulageverfahren eingebunden ist.

5 B. Erläuterungen zu Abs. 1: Ermittlung der Zulage

Die zentrale Stelle ermittelt ausschließlich aufgrund der ihr von den Anbietern übermittelten und von ihr erhobenen Daten, ob und in welcher Höhe ein Zulageanspruch besteht (Abs. 1 Satz 1). Dabei wird unterstellt, dass die Daten zutreffend sind, denn eine Überprüfung der Daten durch die zentrale Stelle ist zu diesem Zeitpunkt nicht vorgesehen; sie erfolgt erst im Rahmen eines nachgeschalteten Datenabgleichs (§ 91). Nicht rentenversicherungspflichtige Zulageberechtigte (zB Beamte, Richter, Soldaten, mittelbar zulageberechtigte Ehegatten) verfügen häufig nicht über eine Sozialversicherungsnummer, die im System der Altersvorsorgezulage als Zulagenummer fungiert. In diesen Fällen vergibt die zentrale Stelle zur Erfüllung der ihr im Rahmen des Anbieterverfahrens zugewiesenen Aufgaben eine Zulagenummer (Abs. 1 Satz 2). Diese teilt sie dann anschließend der zuständigen Stelle (§ 81a) mit, wenn der Zulageberechtigte einen Antrag nach § 10a Abs. 1b stellen muss, um begünstigt zu sein (zB Beamte, Richter, Soldaten), ansonsten dem Anbieter (zB mittelbar zulageberechtigter Ehegatte/Lebenspartner). Die zuständige Stelle bzw. der Anbieter leitet die Zulagenummer an den Zulageberechtigten weiter (Abs. 1 Satz 3). Über dieses System wird sichergestellt, dass alle am Zulageverfahren Beteiligten über die Zulagenummer verfügen und damit über ein eindeutiges Merkmal für den Datenaustausch. Der Anleger benötigt die Zulagenummer zur Beantragung des SA-Abzugs nach § 10a.

6 C. Erläuterungen zu Abs. 2: Auszahlung der Zulage und Folgen

Auszahlung: Die zentrale Stelle veranlasst durch die zuständige Kasse die Auszahlung der Zulage an den Anbieter zugunsten der Zulageberechtigten (Abs. 2 Satz 1). Die Zulagen werden jeweils am 15. der Monate Februar, Mai, August und November eines Jahres zur Zahlung angewiesen, und zwar Zulagen, die bis zum Ablauf des dem Auszahlungstermin vorangegangenen Kalendervierteljahres über den Anbieter beantragt worden sind und von der zentralen Stelle bis zum Ablauf des dem Auszahlungstermin vorangehenden Kalendermonats ermittelt wurden (§ 15 AltvDV).

Zur besonderen Verfahrensbeschleunigung erfolgt die Auszahlung bislang grds. soweit der Antragsdatensatz vollmaschinell verarbeitet werden kann. Erst anschließend erfolgt die Überprüfung, inwiefern eine Zulageberechtigung überhaupt gegeben war, sodass es andernfalls zur Rückforderung von zu Unrecht ausgezahlten Zulagen kommt. Um die Rückforderung von Zulagen in den meisten Fällen vermeiden zu können (BRDrucks. 457/22 S. 118), erfolgt ab dem 1.1.2024 (Art. 6 Nr. 6 Buchst. aa Doppelbuchst. aa und Art. 43 Abs. 8 JStG 2022) die Auszahlung der Zulagen aufgrund einer Änderung in Abs. 1 Satz 1 durch das JStG 2022 v. 16.12.2022 (BGBl. I 2022, 2294) erst nachdem bereits das Prüfungsverfahren nach § 91 Abs. 1 erfolgt ist.

Keine Festsetzung: Ein gesonderter Zulagenbescheid ergeht grds. nicht (Abs. 2 Satz 2). Dies ist auch nicht notwendig, soweit dem Antrag des Zulagenberechtigten gefolgt wird und Fehler ohne verfahrensrechtl. Schwierigkeiten berichtigt werden können. Im Rahmen der Änderungen durch das JStG 2022 v. 16.12.2022 (BGBl. I 2022, 2294) wurden in Abs. 4 mW zum 1.1.2024 verschiedene Fälle geregelt, in denen eine Festsetzung von Amts wegen erfolgt (Abs. 4 Nr. 1, 2 und 4 nF; Anm. 9).

Gutschrift auf dem Vertrag: Ein Anspruch des Zulageberechtigten auf direkte Auszahlung der Zulage an ihn besteht nicht. Abs. 2 Satz 3 verpflichtet den Anbieter, die erhaltenen Zulagen unverzüglich den begünstigten Verträgen gutzuschreiben. Lediglich wenn Zulagen nach Beginn der Auszahlungsphase für das Altersvorsorgevermögen von der zentralen Stelle an den Anbieter überwiesen werden, können diese vom Anbieter an den Anleger ausgezahlt werden (Abs. 2 Satz 4). Die Festlegung, dass die Zulage dem Altersvorsorgevertrag gutzuschreiben ist, ist von der Idee getragen, dass die staatliche Förderung das Altersvorsorgevermögen erhöhen und dem Zulageberechtigten erst im Alter zur Verfügung stehen soll. Erfolgt jedoch ein weiterer Eingang von Zulagen, nachdem die Auszahlungsphase schon begonnen hat, hätte eine Gutschrift der Zulagen auf dem Vertrag zur Folge, dass die Auszahlungsleistungen neu berechnet werden müssten. Dies wird durch Abs. 2 Satz 4 verhindert. Allerdings unterliegt die an den Zulageberechtigten weitergereichte Zulage im Jahr der Weiterleitung der Besteuerung nach § 22 Nr. 5 Satz 1.

Kein Zulageanspruch: Besteht kein Zulageanspruch, so teilt die zentrale Stelle dies dem Anbieter durch Datensatz mit. Der Anleger erhält diese Information über die jährlich vom Anbieter auszustellende Bescheinigung nach § 92. Ist der Zulageberechtigte der Meinung, dass doch ein Zulageanspruch besteht, versetzt ihn die Bescheinigung nach § 92 in die Lage, innerhalb eines Jahres nach Erteilung dieser Bescheinigung nach Abs. 4 die Festsetzung der Zulage zu beantragen. Gegen einen förmlichen Ablehnungsbescheid steht ihm dann der Finanzrechtsweg (§ 98) offen.

Aufgrund der Änderung des Abs. 4 durch das JStG 2022 v. 16.12.2022 (BGBl. I 2022, 2294) mW zum 1.1.2024 bedarf es im Fall der Versagung einer beantragten Zulage keines Antrags auf Feststellung der Zulage mehr, sondern das Festsetzungsverfahren wird von Amts wegen durchgeführt (Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 nF; Anm. 9).

Mitteilung durch die zentrale Stelle: Die zentrale Stelle teilt dem Anbieter die Altersvorsorgebeiträge iSd. § 82, auf die § 10a oder der XI. Abschnitt angewendet wurde, durch Datensatz mit. Diese Angaben benötigt der Anbieter zum einen für die Bescheinigung nach § 92, zum anderen aber auch für die in der Auszahlungsphase zu übermittelnde Rentenbezugsmitteilung nach § 22a, denn hierfür muss er ermitteln können, welche Leistungen auf geförderten Beiträgen beruhen und daher nach § 22 Nr. 5 Satz 1 stpfl. sind.

7 D. Erläuterungen zu Abs. 3: Rückforderung der Zulage über den Anbieter

Kein Zulageanspruch: Erkennt die zentrale Stelle nachträglich, dass der Zulageanspruch ganz oder teilweise nicht besteht oder weggefallen ist, so hat sie zu Unrecht gutgeschriebene oder ausgezahlte Zulagen zurückzufordern und dies dem Anbieter durch Datensatz mitzuteilen. Die Rückforderung mittels Datensatz ist verfahrensrechtl. ausreichend, da der Auszahlung der Zulage idR ebenfalls kein Festsetzungsbescheid zugrunde liegt. Sollte die Zulage im Einzelfall auf einer Festsetzung nach Abs. 4 beruhen, dürfte eine Rückforderung mittels Datensatz uE verfahrensrechtl. nicht zulässig sein. Anderenfalls würde die Festsetzung von Zulagen nach Abs. 4 gegenüber der zentralen Stelle keine Bindungswirkung entfalten.

In der Folge der Änderungen durch das JStG 2022 v. 16.12.2022 in Abs. 2 Satz 1, wonach die Auszahlung der Zulagen erst nach der erfolgten Überprüfung der Zulageberechtigung erfolgt, wird auch die Regelung zur Rückforderung von Zulagen nach Abs. 3 Satz 1 mW zum 1.1.2024 (Art. 46 Abs. 8 iVm. Art. 6 Nr. 6 Buchst. b JStG 2022) angepasst. Die Rückforderung ist dann nur möglich, wenn der Zulageanspruch nach der Auszahlung aufgrund neuer, berechtigter oder stornierter Daten ganz oder teilweise nicht besteht oder wegfällt.

Frist zur Rückforderung der Zulage in den Beitragsjahren bis einschließlich 2018: Für das Überprüfungsverfahren der zentralen Stelle ist in Abs. 3 keine konkrete Frist vorgegeben; die Festsetzungsfrist für die Rückforderung der Zulage beginnt somit nach § 170 Abs. 3 AO nicht vor Ablauf des Jahres, in dem der Antrag nach § 89 gestellt worden ist (BMF v. 21.12.2017 – IV C 3 - S 2015/17/10001:005, BStBl. I 2018, 93, Rz. 296 idF des BMF v. 17.2.2020 – IV C 3 - S 2220 – a/19/10006:001, BStBl. I 2020, 213; BMF v. 11.2.2022 – IV C 3 - S 2015/22/10001:001, BStBl. I 2022, 186). In Einzelfällen kann dies dazu führen, dass eine Zulage für ein Beitragsjahr, das fast sieben Jahre zurückliegt, noch zurückgefordert wird (BTDrucks. 18/11286, 66).

Frist zur Rückforderung der Zulage in den Beitragsjahren ab 2019: Aufgrund vielfacher Beschwerden am bestehenden Verfahren hat der Gesetzgeber im Rahmen des Betriebsrentenstärkungsg v. 17.8.2017 (BGBl. I 2017, 3214; BStBl. I 2017, 1278) erstmals für Beitragsjahre ab 2019 konkrete Fristen bestimmt, innerhalb derer die zentrale Stelle die Zulage zu überprüfen und zurückzufordern hat: Erkennt die zentrale Stelle bis zum Ende des zweiten auf die Ermittlung der Zulage folgenden Jahres nachträglich, dass die gewährte Zulage ganz oder zT zurückzufordern ist, so hat sie die Rückforderung bis zum Ablauf eines Jahres nach der Erkenntnis durchzuführen. Ab dem Beitragsjahr 2019 richtet sich die zulässige Rückforderungsfrist somit alleine nach Abs. 3 Satz 1 nF (BMF v. 21.12.2017 – IV C 3 - S 2015/17/10001:005, BStBl. I 2018, 93, Rz. 296, Beispiele vgl. Rz. 297 idF des BMF v. 17.2.2020 – IV C 3 - S 2220-a/19/10006:001, BStBl. I 2020, 213; BMF v. 11.2.2022 – IV C 3 - S 2015/22/10001:001, BStBl. I 2022, 186). Durch die Änderung in Abs. 3 Satz 1 wird das Verfahren zur Überprüfung der Zulage erheblich beschleunigt und dem Bedürfnis der Zulageberechtigten nach schnellerer Rechtssicherheit Rechnung getragen. Die Verkürzung der Frist für das Überprüfungsverfahren wurde durch die zeitgleiche Neukonzeption des Einwilligungsverfahrens für den in § 10a Abs. 1 Satz 1 Halbs. 2 genannten Personenkreis (zB Beamte) ermöglicht, da die Einwilligung gegenüber der zuständigen Stelle für Beitragsjahre ab 2019 bereits bis zum Ende des jeweiligen Beitragsjahres abzugeben ist.

Frist zur Rückforderung in den Fällen des § 10a Abs. 1a: Im Rahmen des JStG 2022 v. 16.12.2022 (BGBl. I 2022, 2294) wurde in § 10a Abs. 1a eine subsidiäre Zulageberechtigung für Kindererziehende eingefügt. Voraussetzung hierfür ist ua., dass der Stpfl. grds. spätestens am Tag nach der Vollendung des 4. Lebensjahres des Kindes die Kindererziehungszeiten beim zuständigen Träger der gesetzlichen Rentenversicherung beantragt (§ 10a Abs. 1a; § 10a Anm. 23). Um der ZfA auch in diesen Fällen eine Rückforderung zu ermöglichen, wurde durch das JStG v. 16.12.2022 (BGBl. I 2022, 2294) Abs. 3 um die Sätze 6 und 7 ergänzt und eine eigenständige Fristenregelung für die Rückforderung in den Fällen einer Zulageberechtigung aufgrund von § 10a Abs. 1a mW zum 1.1.2023 eingefügt (Art. 43 Abs. 6 iVm. Art. 4 Nr. 18 Buchst. b JStG 2022).

Die Regelung berücksichtigt ihrem Wortlaut nach jedoch nicht die Verlängerung der Gleichstellung für Kindererziehende bis zur Vollendung des 5. Lebensjahres für am 1.1. eines Jahres geborene Kinder nach § 10a Abs. 1a Satz 4. Während für diese Kinder uE noch bis spätestens am Tag nach der Vollendung des 5. Lebensjahres die Gewährung von Kindererziehungszeiten als Voraussetzung für die Gleichstellung mit in der gesetzlichen Rentenversicherung Pflichtversicherten beantragt werden kann (§ 10a Anm. 23), fehlt es an einer korrespondierenden Verlängerung der Frist zur Rückforderung in Abs. 3 Satz 6f. Hierbei handelt es sich uE um ein Versehen des Gesetzgebers, was im Rahmen einer Auslegung nach dem Willen des Gesetzgebers zu korrigieren ist. Mithin gilt für die Fälle des § 10a Abs. 1 Satz 4 – mithin für am 1.1. eines Jahres geborene Kinder – für die Rückforderung uE eine Frist bis zur Vollendung des 6. Lebensjahres. Hintergrund der Einführung ist es die Frist zur Rückforderung von aufgrund von § 10a Abs. 1a Zulageberechtigten zu Gunsten der ZfA zu verlängern (BRDrucks. 457/22, 113). Intention des Gesetzgebers war es danach offensichtlich noch eine Rückforderung binnen eines Jahres nach Ende der Frist der Zulageberechtigung nach § 10a Abs. 1a Satz 1 – bis zur Vollendung des 4. Lebensjahres eines Kindes – zu ermöglichen. Hierbei übersah der Gesetzgeber uE jedoch, dass sich die Frist für am 1.1. eines Jahres geborene Kinder nach § 10a Abs. 1a Sätze 1 und 4 bis zur Vollendung des 5. Lebensjahres verlängert.

Fehl geht auch der Verweis in Abs. 3 Satz 7 auf die Sätze 6 und 7. Auch hierbei handelt es sich uE um ein Versehen des Gesetzgebers. Ausweislich der Gesetzesbegründung ging der Ersteller des Gesetzesentwurfs davon aus, dass Abs. 3 um die Sätze 6-8 ergänzt werden würde (BRDrucks. 457/22, 113: „§ 90 Absatz 3 Satz 6 bis 8 – neu –“). Der Entwurf, wie auch die endgültige Fassung des JStG 2022, sehen jedoch nur eine Ergänzung um 2 Sätze vor.

Belastung des Anlegerkontos (Grundsatz): Besteht im Zeitpunkt der Rückforderung der Zulage das Vertragsverhältnis zwischen Anleger und Anbieter noch, hat der Anbieter das Konto des Anlegers mit dem Rückforderungsbetrag zu belasten.

Belastung des Anlegerkontos unmöglich: Für den Fall, dass eine Belastung des Anlegerkontos aus tatsächlichen Gründen nicht möglich ist, weil das Vertragsverhältnis zwischen Anbieter und Zulageberechtigtem nicht mehr besteht (zB Vertrag gekündigt, Kleinbetragsrente abgefunden) oder das auf dem Altersvorsorgevertrag vorhandene Guthaben nicht ausreicht, um den Rückforderungsbetrag zu tilgen (zB bei Inanspruchnahme eines Altersvorsorge-Eigenheimbetrags), enthält Abs. 3 keine konkrete Lösung. Die FinVerw. (BMF v. 21.12.2017 – IV C 3 – S 2015/17/10001:005, BStBl. I 2018, 93, Rz. 291 iDf des BMF v. 17.2.2020 – IV C 3 – S 2220 – a/19/10006:001, BStBl. I 2020, 213; BMF v. 11.2.2022 – IV C 3 – S 2015/22/10001:001, BStBl. I 2022, 186) hat allerdings für Fälle der bereits beendeten Vertragsbeziehung

geregelt, dass die zentrale Stelle die Zulage direkt vom Zulageberechtigten zurückfordert. Für bestimmte Fallgestaltungen, in denen das auf dem Anlegerkonto vorhandene Altersvorsorgevermögen nicht ausreicht, den Rückforderungsbetrag in voller Höhe zu begleichen, hat der Gesetzgeber im Rahmen des BetriebsrentenstärkungsG in Abs. 3a die Regelung getroffen, dass die zentrale Stelle insoweit noch offene Rückforderungsbeträge direkt vom Zulageberechtigten zurückfordert (s. Anm. 8).

Anmeldung und Abführung: Der Anbieter hat die ihm im Kalendervierteljahr mitgeteilten Rückforderungsbeträge bis zum zehnten Tag des dem Kalendervierteljahr folgenden Monats in einem Betrag bei der zentralen Stelle anzumelden und an diese abzuführen. Die Anmeldung erfolgt nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck (Vordruckmuster in BStBl. I 2010, 242) und gilt als StAnmeldung iSd. AO.

8 E. Erläuterungen zu Abs. 3a: Rückforderung der Zulage direkt vom Zulageberechtigten

Reicht das Guthaben im Altersvorsorgevertrag nicht aus, um den vollen Rückforderungsbetrag zu befriedigen, sieht der im Rahmen des BetriebsrentenstärkungsG neu eingefügte Abs. 3a insoweit für folgende Fallgestaltungen eine direkte Rückforderungsmöglichkeit der zentralen Stelle gegenüber dem Zulageberechtigten vor:

- Rückforderung einer zu Unrecht gezahlten Zulage nach Teilung der Riester-Anwartschaften im Rahmen des Versorgungsausgleichs, wenn im Rückforderungsbetrag ein Zulagebetrag enthalten ist, der in der Ehe-/Lebenspartnerschaftszeit ausgezahlt wurde, und
- Rückforderung einer zu Unrecht gezahlten Zulage nach Inanspruchnahme eines Altersvorsorge-Eigenheimbetrags oder während einer Darlehenstilgung bei Altersvorsorgeverträgen nach § 1 Abs. 1a AltZertG.

Die zentrale Stelle setzt in diesen Fällen den Rückforderungsbetrag unter Anrechnung bereits vom Anbieter einbehaltener und abgeführter Beträge gegenüber dem Zulageberechtigten fest.

Der Gesetzgeber hat mit Einf. des Abs. 3a zum 1.1.2018 die bisherige Verwaltungspraxis (BMF v. 24.7.2013 – IV C 3 - S 2015/11/10002, BStBl. I 2013, 1022 idF des BMF v. 13.1.2014 – IV C 3 - S 2015/11/10002:018, 2014/0007769, BStBl. I 2014, 97 Rz. 271 f.; BMF v. 13.3.2014 – IV C 3 - S 2257 – b/13/10009, BStBl. I 2014, 554) auf eine gesetzliche Grundlage gestellt.

Zur direkten Rückforderung der Zulage vom Zulageberechtigten nach Beendigung der Geschäftsbeziehungen zwischen Anbieter und Zulageberechtigtem s. Anm. 7.

9 F. Erläuterungen zu Abs. 4: Festsetzung der Zulage

Antrag auf Festsetzung: Eine Festsetzung der Zulage erfolgt nur auf besonderen Antrag des Zulageberechtigten. Er bietet dem Anleger die Möglichkeit, eine (Teil-) Ablehnung der Zulage im nicht förmlichen Verfahren nach Abs. 2 mit dem Einspruch anzufechten und im Fall einer ablehnenden Einspruchsentscheidung den Finanzrechtsweg zu beschreiten (§ 98). Der Antrag ist vom Antragsteller schriftlich innerhalb eines Jahres an den Anbieter zu richten. Für die Berechnung der Frist ist § 122 Abs. 2 und 2a AO sinngemäß anzuwenden (§ 18 Abs. 2 AltvDV), wobei die Frist mit der Erteilung der Bescheinigung nach § 92 beginnt, die die Ermittlungs-

ergebnisse für das Beitragsjahr enthält, für das eine Festsetzung der Zulage erfolgen soll. Wird die Frist versäumt, dürfte unter den Voraussetzungen des § 110 AO Wiedereinsetzung in den vorigen Stand in Betracht kommen.

Festsetzung von Amts wegen: Durch das JStG 2022 v. 16.12.2022 (BGBl. I 2022, 2294) ist das bisher nur auf Antrag durchzuführende Festsetzungsverfahren mW zum 1.1.2024 um ein Festsetzungsverfahren von Amts wegen ergänzt worden (Art. 6 Nr. 6 Buchst. c iVm. Art. 43 Abs. 8 JStG 2022). Eine Festsetzung von Amts wegen erfolgt danach ua., wenn die berechnete von der beantragten Zulage abweicht (Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 nF). Dies betrifft jedoch nicht die Fälle der bei Erstberechnung gekürzten Zulagen wegen nichterreichten Mindesteigenbeitrages (BRDrucks. 457/22, 119) und setzt eine ordnungsgemäße Mitwirkung des Zulageberechtigten voraus (vgl. Abs. 4 Satz 7 nF).

Nach zwei teilweise parallelen Urt. des BFH v. 8.9.2020 (X R 16/19, BFH/NV 2021, 628 Rz. 20 ff.; BFH v. 8.9.2020 – X R 2/19, BFH/NV 2021, 723 Rz. 21 ff.) hat die Mitteilung der ZfA an das FA nach § 91 Abs. 1 Satz 4 im Verhältnis zum Est-Bescheid keine Bindungswirkung für die Prüfung des SA-Abzugs nach § 10a, sodass es zu doppelten Prüfungen der Zulageberechtigung und diesbezüglich divergierenden Entscheidungen zwischen ZfA und FA kommen kann. Um dies zu vermeiden kann das FA ab dem 1.1.2024 die ZfA bei nicht erklärbaren, abweichenden Daten nach Abs. 4 Satz 1 Nr. 4 auffordern, eine Festsetzung von Amts wegen durchzuführen, sofern nicht bereits eine Festsetzung vorliegt. Trotz der Aufforderung durch das FA unterbleibt die Festsetzung jedoch, wenn mangels Antrag auf Zulage der ZfA insoweit keine Daten vorliegen oder wenn bereits die Frist zur Rückforderung nach Abs. 3 Satz 1 abgelaufen ist (BRDrucks. 457/22, 119).

Weiterleitung durch den Anbieter: Der Anbieter leitet den vom Antragsteller an ihn gerichteten Antrag an die zentrale Stelle weiter, die dann die Festsetzung vornimmt. Zusammen mit dem Antrag hat er eine Stellungnahme abzugeben und die zur Festsetzung notwendigen Unterlagen beizufügen.

Festsetzung durch die zentrale Stelle: Die zentrale Stelle nimmt die Festsetzung vor und teilt diese sowohl dem Anleger als auch dem Anbieter mit. Kommt es aufgrund der Festsetzung zur Rückforderung bereits gutgeschriebener Zulagen, erfolgt dies nach dem in Abs. 3 festgelegten Verfahren (zum Hintergrund des expliziten Verweises in Abs. 4 Satz 6 auf Abs. 3 vgl. Gesetzesbegründung zum AltEinkG, BTDrucks. 17/2150, 48).

G. Erläuterungen zu Abs. 5: Nachholung einer versäumten Einwilligung gegenüber der zuständigen Stelle

10

Die Regelung in Abs. 5 zur Nachholung einer versäumten Einwilligung gegenüber der zuständigen Stelle (§ 81a) wurde im Rahmen des BetriebsrentenstärkungsG v. 17.8.2017 im Gegenzug zur Verkürzung der Frist zur Abgabe der Einwilligung gegenüber der zuständigen Stelle in § 10a Abs. 1 Satz 1 Halbs. 2 für Beitragsjahre ab 2019 eingeführt.

Einwilligung als Voraussetzung für die Förderberechtigung: Um die praktische Abwicklung des Zulageverfahrens als Anbieterverfahren zu gewährleisten, muss der in § 10a Abs. 1 Satz 1 Halbs. 2 genannte Personenkreis (zB Beamte) als zusätzliches Tatbestandsmerkmal gegenüber der zuständigen Stelle in die Datenübermittlung (Besolungsdaten) einwilligen (BMF v. 21.12.2017 – IV C 3 - S 2015/17/10001:005, BStBl. I

2018, 93 Rz. 5 idF des BMF v. 17.2.2020 – IV C 3 - S 2220 – a/19/10006:001, BStBl. I 2020, 213; BMF v. 11.2.2022 – IV C 3 - S 2015/22/10001:001, BStBl. I 2022, 186).

Bis zum Beitragsjahr 2018 ist diese Einwilligung spätestens bis zum Ablauf des zweiten Kj., das auf das Beitragsjahr folgt, zu erteilen. Wird die Einwilligung nicht oder nicht fristgerecht erteilt, wird dem Zulageberechtigten weder die Altersvorsorgezulage nach dem XI. Abschnitt noch der SA-Abzug nach § 10a gewährt. Diese Verfahrensweise wurde in der Vergangenheit vielfach kritisiert: zum einen zog sich das Prüfungsverfahren der zentralen Stelle zur Zulageberechtigung relativ lange hin, da diese bis zum Ende des Kalendervierteljahres nach Ablauf der Einwilligungsfrist abwarten musste, ob noch eine Datenübermittlung der zuständigen Stelle erfolgt; zum anderen bemerkten die Zulageberechtigten aufgrund des langwierigen Prüfungsverfahrens oft erst nach Ablauf der Frist, dass die erforderliche Einwilligung nicht erteilt wurde; die Förderberechtigung für das Beitragsjahr war damit mangels Nachholungsmöglichkeit „verloren“.

Ab dem Beitragsjahr 2019 wird das Einwilligungsverfahren für den in § 10a Abs. 1 Satz 1 Halbs. 2 genannten Personenkreis neu konzipiert. Die Frist zur Abgabe der Einwilligung gegenüber der zuständigen Stelle wird verkürzt; die Einwilligung ist nun bis zum Ablauf des jeweiligen Beitragsjahres zu erteilen. In § 90 Abs. 5 wird jedoch korrespondierend hierzu die Möglichkeit geschaffen, eine nicht fristgerecht abgegebene Einwilligung für Beitragsjahre ab 2019 nachzuholen. Der Zulageberechtigte kann eine vergessene oder aus anderen Gründen unterbliebene Einwilligung im Rahmen des Festsetzungsverfahrens nach § 90 Abs. 4 bis zu dessen rechtskräftigen Abschluss gegenüber der zuständigen Stelle nachholen (Abs. 5 Satz 1). Durch die Änderung des Abs. 5 zum 1.1.2024 im Rahmen des JStG 2022 wird sichergestellt, dass die Einwilligung auch noch im Einspruchsverfahren nachgeholt werden kann (Art. 6 Nr. 6 Buchst. d iVm. Art. 43 Abs. 8 JStG 2022). Die Regelung wurde aufgrund der Einführung des Festsetzungsverfahrens von Amts wegen erforderlich (BRDrucks. 457/22, 121).

Voraussetzungen für die wirksame Nachholung der Einwilligung: Der Zulageberechtigte muss

- einen (fristgerechten) Antrag auf Festsetzung nach § 90 Abs. 4 stellen,
- die Einwilligung gegenüber der zuständigen Stelle nachholen und
- die zentrale Stelle unmittelbar über die Nachholung der Einwilligung und das konkrete Datum der Einwilligung unterrichten (Abs. 5 Satz 2), damit diese die Informationen im weiteren Festsetzungsverfahren berücksichtigen kann.

Auch wenn in Satz 1 die Nachholung der Einwilligung „im Rahmen des Festsetzungsverfahrens“ vorgesehen ist, sind bei der Prüfung im Festsetzungsverfahren, ob eine wirksame Einwilligung vorliegt, auch nachgeholte Einwilligungen zu berücksichtigen, die nach Ablauf der in § 10a Abs. 1 Satz 1 Halbs. 2 genannten Frist und vor Stellung des Antrags auf Festsetzung nach § 90 Abs. 4 abgegeben wurden (BMF v. 21.12.2017 – IV C 3 - S 2015/17/10001:005, BStBl. I 2018, 93 Rz. 5 idF des BMF v. 17.2.2020 – IV C 3 - S 2220 – a/19/10006:001, BStBl. I 2020, 213; BMF v. 11.2.2022 – IV C 3 - S 2015/22/10001:001, BStBl. I 2022, 186).

Folgen der wirksamen Nachholung der Einwilligung: Die nachgeholte Einwilligung führt dazu, dass der Zulageberechtigte sowohl im Zulageverfahren als auch bei der Inanspruchnahme des SA-Abzugs nach § 10a in der EStFestsetzung so behandelt wird, als wäre die Einwilligung innerhalb der in § 10a Abs. 1 Satz 1 Halbs. 2 genannten Frist erteilt worden.